



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721286/2017-88
ACÓRDÃO	2201-012.425 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	REGINALDO NUNES SARAIVA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. SÚMULA CARF N. 103.

Nos termos da Súmula CARF nº 103, o limite de alçada para a interposição de Recurso de Ofício deve ser aferido na data de apreciação do recurso pela segunda instância.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGÍTIMA.

A não comprovação da origem de depósitos bancários enquadra-se na presunção legal constante no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta.

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO COM APRESENTAÇÃO DE LIVRO CAIXA.

O arbitramento do resultado tributável da atividade rural só se impõe quando não é apresentado o livro-caixa.

AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO. FALTA DE PROVAS. NÃO OCORRÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF N. 46.

O lançamento de ofício pode ocorrer sem prévia intimação do sujeito passivo, desde que o Fisco possua todos os elementos para a constituição do crédito tributário. Sem que haja comprovação da preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade do lançamento por esse motivo.

DEPÓSITOS DE MESMA TITULARIDADE. ÔNUS DA PROVA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte demonstrar, mediante documentação idônea, a correspondência entre créditos e débitos de mesma titularidade. Não comprovada a origem das transferências bancárias, mantém-se a tributação sobre os valores considerados de origem não identificada.

DEPÓSITOS DE PEQUENO VALOR. LIMITE LEGAL EXCEDIDO. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA.

Os depósitos individuais inferiores a R\$ 12.000,00 podem ser desconsiderados apenas se o somatório anual não ultrapassar R\$ 80.000,00. Constatado que o limite foi excedido nos exercícios de 2012 e 2013, mantém-se a inclusão dos valores na base de cálculo da omissão de receitas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso de ofício, em função do limite de alçada; II) não conhecer em parte do recurso voluntário, por falta de interesse de agir, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de **Auto de Infração** (fl. 2 a 11) lavrado para cobrar Imposto de Renda da Pessoa Física relativo a (i) depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) glosa de despesas da atividade rural; e (iii) omissão de rendimentos da atividade rural.

Como consta no **Termo de Verificação** Fiscal (fl. 13 a 30), as infrações apuradas foram:

(i) Omissão de resultado da atividade rural referente ao ano-calendário 2012 (fl. 23);

(ii) Glosa de despesas da atividade rural referentes ano-calendário 2013 (fl. 24);

(iii) Omissões de receitas caracterizadas por créditos bancários cuja origem dos recursos não foi comprovada (f. 25);

(iv) Caracterização de fraude em razão de sonegação fiscal, por ter omitido grande maioria das receitas auferidas (tendo declarado apenas 0,15% dos rendimentos/receitas efetivamente auferidos em 2013), razão pela qual foi qualificada a multa de ofício aplicada para o ano-calendário de 2013;

(v) Agravamento das multas de ofício dos anos-calendário 2012 e 2013 em razão do não atendimento a intimações para prestar esclarecimentos;

Em sua **Impugnação** (fl. 668 a 688), o contribuinte alega que:

(i) O auto de infração é nulo por não ter sido intimado, dado que um terceiro não autorizado teria assinado a citação (fl. 670);

(ii) A multa de ofício não deveria ter sido agravada, pois as intimações não atendidas pelo contribuinte tratam de pedidos de justificativa e esclarecimentos, não tendo prejudicado a atividade fiscalizatória (fl. 673);

(iii) A multa de ofício do ano-calendário de 2013 não poderia ter sido qualificada, dada a Súmula n. 14 do CARF, que vedava o ato em caso de mera omissão de rendimentos (fl. 676);

(iv) Subsidiariamente, deve-se retirar da base de cálculo da multa os valores decorrentes de depósitos ainda não identificados (fl. 677);

(v) É necessário arbitramento, dada a falta de escrituração, haja vista que o auditor considerou que não foram abrangidas todas as receitas (fl. 678);

(vi) A multa é inconstitucional (fl. 679);

(vii) Alguns valores devem ser retirados da autuação por não representarem receita (fl. 681);

(viii) Depósitos inferiores a 12 mil reais e 80 mil anuais devem ser retirados;

A 2^a Turma da DRJ/BEL, no **Acórdão n. 01-35.258** (fl. 704 a 723), decidiu pelo provimento parcial:

(i) Não há nulidade no auto de infração, pois transcorreu como prelecionam todas as formalidades legais (fl. 713);

(ii) Foram desconsideradas as decisões administrativas, judiciais e a doutrina trazidas pelo contribuinte (fl. 714);

(iii) O recorrente deveria ter mantido a guarda dos documentos, dado que não havia chegado o termo final da decadência (fl. 715);

(iv) É legítima a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, de forma que as alegações do impugnante, desacompanhadas das provas que as fundamentem, devem ser desconsideradas, e a apresentação em momento posterior não cabe, dada a preclusão do direito de fazê-lo, que se encerra no ato da impugnação (fl. 718);

(v) Parte dos valores foi excluída da autuação por se originar de transferências realizadas pelo próprio contribuinte (fl. 719);

(vi) O contribuinte não juntou novos documentos mesmo após 8 meses da apresentação da impugnação;

(vii) Descabe o arbitramento, já que o contribuinte apresentou livro caixa nos dois anos objeto de autuação;

(viii) O agravamento e a qualificação da multa são descabidos, de forma que foi mantida apenas a multa de ofício de 75%.

Em seu **Recurso Voluntário** (fl. 730 a 745), o contribuinte defende:

(i) O auto de infração é nulo por não ter sido intimado, dado que um terceiro não autorizado teria assinado a citação (fl. 733);

(ii) A multa de ofício não deveria ter sido agravada, pois as intimações não atendidas pelo contribuinte tratam de pedidos de justificativa e esclarecimentos, não tendo prejudicado a atividade fiscalizatória (fl. 734);

(iii) Omissão da decisão da DRJ ao não analisar os incisos I e II do §3º do art. 42 da Lei n. 9.430/1996 e o arbitramento do lucro (fl. 735);

(iv) Com a falta de escrituração, o arbitramento é medida que se impõe, de acordo com o art. 60 do RIR 1999 (fl. 737);

(v) Depósitos inferiores a 12 mil reais devem ser excluídos (fl. 740);

(vi) A necessidade de excluir lançamentos que se referem a transferências de mesma titularidade (fl. 741 a 743);

Também houve **Recurso de Ofício** (fl. 704), por força do reexame necessário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

1. Admissibilidade do Recurso de Ofício.

Houve interposição de Recurso de Ofício, conforme Acórdão:

(fl. 704) Recorre-se ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais pela parte exonerada, de conformidade com o que determina o inciso I, do Decreto nº 70.235/72, redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, por haver ultrapassado o limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

Ainda conforme o Acórdão, esta foi a redução do valor:

(fl. 723) 48 Diante do exposto e da prova documental juntada, encaminho meu voto no sentido de considerar a IMPUGNAÇÃO como PROCEDENTE EM PARTE, para reduzir o valor principal lançado de R\$ 1.944.169,49 para R\$ 1.622.516,68, sendo: para o ano-calendário de 2012, o valor de R\$ 460.493,19 e para o ano-calendário de 2013, o valor de R\$ 1.162.023,49, conforme demonstrado acima, com os acréscimos legais cabíveis, ou seja, com multa de ofício de 75% e juros com base na taxa SELIC.

À época o valor ultrapassava o limite estabelecido pela Portaria então vigente.

Porém tal limite foi alterado para R\$ 15.000.000,00 pela Portaria MF nº 2 de 17/01/2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a **R\$ 15.000.000,00** (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando que a Súmula CARF 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, o total desonerado na decisão de 1ª instância fica abaixo do referido limite.

O Recurso de Ofício não deve ser conhecido.

2. Admissibilidade do Recurso Voluntário.

Cientificado em 25/06/2018 (fl. 727), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 24/07/2018 (fl. 728). Tempestivo, portanto, o recurso.

3. Nulidade do auto de infração por ausência de intimação.

Alega o contribuinte que o auto de infração é nulo por não ter sido intimado, dado que um terceiro não autorizado teria assinado a citação (fl. 733).

Por força da Súmula CARF n. 46, não é possível conceber nulidade de auto de infração por ausência de intimação quando do procedimento fiscalizatório:

Súmula CARF n. 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Negado o pedido.

4. Agravamento da multa de ofício.

Alega o contribuinte que a multa de ofício não deveria ter sido agravada, pois as intimações não atendidas pelo contribuinte tratam de pedidos de justificativa e esclarecimentos, não tendo prejudicado a atividade fiscalizatória (fl. 734).

Quanto ao agravamento da multa, observa-se que o contribuinte se limitou a copiar e colar os argumentos suscitados em sede de impugnação, haja vista que o agravamento e a qualificação da multa já foram afastados na primeira instância:

(fl. 722 e 723) 47. Com relação à multa aplicada pela fiscalizada majorando o percentual de 75%, em parte para 112,50% e em parte para 225%, constata-se que o contribuinte prestou os esclarecimentos e entregou à fiscalização os documentos solicitados, tais como: extratos bancários, livro caixa, etc., o que neste julgamento deve ser entendido que não causou embaraço à fiscalização, e que portanto incabível a aplicação da multa agravada, devendo ser cobrado todo o crédito tributário remanescente com multa de ofício de 75%.

E assim terminou o voto da DRJ:

(fl. 723) 48 Diante do exposto e da prova documental juntada, encaminho meu voto no sentido de considerar a IMPUGNAÇÃO como PROCEDENTE EM PARTE, para reduzir o valor principal lançado de R\$ 1.944.169,49 para R\$ 1.622.516,68, sendo: para o ano-calendário de 2012, o valor de R\$ 460.493,19 e para o ano-calendário de 2013, o valor de R\$ 1.162.023,49, conforme demonstrado acima, com os acréscimos legais cabíveis, ou seja, com multa de ofício de 75% e juros com base na taxa SELIC.

Dado não comporem mais o litígio, não conheço do tema.

5. Arbitramento do resultado da atividade rural por falta de apresentação do livro-caixa.

Alega o contribuinte que, com a falta de escrituração, o arbitramento seria a medida que se impõe. Nesse contexto, sustenta que a DRJ não apreciou seu argumento (fl. 735).

O argumento foi apreciado pela DRJ, ao contrário do que alega o contribuinte:

(fl. 722) 45. Também alegou o contribuinte o que prevê a Lei nº 9.250/95, art. 18, § 2º, que dispõe: “A falta da escrituração prevista neste artigo implicará

arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

46. Analisaremos a argumentação apresentada para cada um dos anos-calendário fiscalizado, senão vejamos:

a) Para o ano-calendário de 2012, o contribuinte preencheu o quadro de receitas e despesas de sua DIRPF, e apresentou a escrituração do Livro Caixa, sobre o que a fiscalização realizou os ajustes que foram necessários para composição do resultado a ser tributado. Neste caso, apenas reduzimos o valor dos depósitos bancários não comprovados no valor de R\$ 556.660,00, acima demonstrado e, seguindo a mesma trilha do trabalho desenvolvido pela fiscalização, apurou-se como Imposto devido o valor de R\$ 460.493,19, o que significa dizer que do valor lançado de R\$ 613.574,69, houve redução do valor de R\$ 153.081,50, correspondentes a 27,5% de R\$ 556.660,00;

Para o ano-calendário de 2013, o contribuinte não preencheu na DIRPF o montante de Receitas e Despesas da Atividade Rural (fls 648 a 657). Entretanto, apresentou à fiscalização o Livro Caixa com Receitas e Despesas, nos valores já descritos em quadro acima, a fiscalização optou por fazer o lançamento com base no valor apurado após os ajustes realizados, considerando para reduzir dos depósitos bancários encontrados os valores declarados no Livro Caixa como Atividade Rural, o que beneficiou significativamente o impugnante. A argüição apresentada pelo sujeito passivo de que deveria ser apurado o resultado com base em 20% do valor das receitas, ainda que as apuradas pela fiscalização que em seu relatório afirma decorrer de atividade rural, por ser a menos gravosa ao contribuinte, atendendo ao que determina o art. 112 do CTN, não deve ser acatada, tendo em vista que a infringência descrita no Auto de Infração se refere a depósitos bancários de origem não comprovada. Neste caso, apenas reduzimos do valor dos depósitos bancários não comprovados, o valor de R\$ 612.986,60, por serem considerados na impugnação como comprovados, como transferência de mesma titularidade, acima demonstrado. E assim, seguindo a mesma trilha do trabalho desenvolvido pela fiscalização, apurou-se como imposto devido o valor de R\$ 1.162.023,49, o que significa dizer que do valor lançado de R\$ 1.330.594,80, houve redução de R\$ 168.571,31, correspondentes a 27,5% de R\$ 612.986,60.

A opção efetuada pelo contribuinte de tributação dos resultados da atividade rural está prevista no artigo 63 do RIR/1999, então vigente, e tem como base legal a Lei n. 8.023/1990, art. 4º e Lei nº 8.383/1991, em seu art. 14. Essa é a regra geral de tributação dos resultados da atividade rural, permitindo, inclusive, a compensação de prejuízos dessa atividade:

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).

Também há previsão da necessidade de arbitramento a 20% na hipótese de o contribuinte não escriturar suas receitas e despesas no Livro Caixa. A matéria é regida pelo artigo 18 da Lei n. 9.250/1995, assim regulamentado no então vigente RIR/1999, em seu artigo 60:

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipograficamente.

§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado sequencialmente e conter, no início e nº encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano calendário.

§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro. (...)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, é possível atestar que os livros-caixa de 2012 e de 2013 foram efetivamente apresentados:

(fl. 24) Reginaldo foi intimado a apresentar livro caixa da atividade rural referente ao ano-calendário 2012, conforme item 3 do termo de início de fiscalização lavrado em 03/mar/2017, e o apresentou em 23/mar/2017. (...)

Constatei que Reginaldo escriturou no livro caixa da atividade rural referente ao ano-calendário 2013 despesas em duplicidade e referentes à aquisição de roupas, que não são despesas da atividade, no valor total de R\$ 30.076,63.

Do exposto, concluo que é impossível aplicar a regra de arbitramento de 20% sobre a receita bruta, dado que o contribuinte apresentou livro-caixa.

Negado o pedido.

6. Exclusão de depósitos de mesma titularidade.

Alega o contribuinte que parte dos valores devem ser excluídos da base de cálculo por corresponderem a transferência entre contas de mesma titularidade, tendo subsidiado sua alegação com duas tabelas (fl. 742 e 743).

Ocorre que não houve qualquer identificação com os valores constantes nas provas vinculadas ao processo. Não há sequer a vinculação das contas apresentadas com as páginas do processo.

Acresça-se a explícita identificação do Acórdão de 1ª instância:

(fl. 722) 44. Cabe também observar ao impugnante embora tenha sido verificado que existem muitos valores com o histórico “Transferência para C/C Reginaldo”, **não foram juntados em sua impugnação documentos que comprovassem a origem de tais transferências vinculadas a outras contas bancárias do contribuinte, na mesma data e valor.** Daí haverem sido consideradas apenas às perfeitamente identificadas já acima relatadas. (grifos nossos)

Sem razão o contribuinte.

7. Depósitos inferiores a 12 mil reais.

Alega o contribuinte que depósitos inferiores a 12 mil reais, e que não totalizam 80 mil reais no ano-calendário devem ser excluídos. Sustenta que a decisão de primeira instância não analisou seu argumento (fl. 740).

De acordo com o compilado dos extratos constantes no Termo de Verificação Fiscal (fl. 35 a 65), verifica-se que, no ano-calendário de 2012, os créditos individuais de valor inferior a R\$ 12.000,00 – excluídas as transferências eletrônicas de mesma titularidade – somam montante superior a R\$ 80.000,00, limite que já se mostra atingido entre os meses de julho e setembro daquele ano (fl. 37 a 38).

Situação análoga se observa no exercício seguinte, em que, no ano-calendário de 2013, a soma dos créditos de valor unitário inferior a R\$ 12.000,00 igualmente supera R\$ 80.000,00, com tal patamar sendo alcançado já no decorrer do primeiro semestre daquele ano.

Assim, constata-se que, em ambos os exercícios, houve ingressos financeiros de pequeno valor, de origem não comprovada, cujo somatório anual excede o limite legal de R\$ 80.000,00, aptos a caracterizar movimentação relevante a ser considerada para fins de apuração de omissão de receitas.

Desta forma, a análise ou não em sede de primeira instância não tem o condão de modificar o resultado do julgamento.

Nego provimento.

Conclusão.

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício, em razão do limite de alçada. Não conheço parte do recurso voluntário, por falta de interesse de agir, e, na parte conhecida, nego provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho